



Direzione Provinciale di Firenze

Contraddittorio preventivo

*L'esperienza dell'Agenzia delle
Entrate*

17 settembre 2026

L'evoluzione trentennale del dialogo con il contribuente

Ante 1997 – «Contraddittorio» limitato a invito dell'Ufficio (diversamente da ambito amministrativo L.241/90)

1997 – Introduzione istituto dell'accertamento con adesione e della conciliazione giudiziale, ma anche dell'art.37 bis DPR 600/73

2000 – Statuto del Contribuente e art.12 comma 7

2009 – Art.41 Carta diritti fondamentali UE e tributi «armonizzati»

Dal 2014 al 2020 – Legge delega 23/2014, sentenza di Cassazione 24823/15 e introduzione art.5 ter al d.lgs.218/97

2023 – Legge delega 111/2023 e d.lgs.219/2023: l'art.6 bis (e i successivi DL 39/24 e DM 24 aprile 2024)

Il panorama attuale: esclusioni

- Atti non recanti una pretesa impositiva (es.rendite catastali)
- Situazioni per le quali le norme prevedono specifiche forme di contraddittorio (atti di contestazione, abuso del diritto, accertamento sintetico, CFC, ecc.)
- Crediti d'imposta inesistenti
- Dinieghi di rimborsi
- Atti automatizzati (cartelle e atti ADER, accertamenti 41 bis e atti 38 bis derivanti da incroci, avvisi di liquidazione relativi a decadenza agevolazioni e rettifiche art.12 DL 70/1988, ecc.)
- Atti di pronta liquidazione (comunicazioni 36 bis, avvisi di liquidazione per versamento imposta registro/successione)
- Atti di controllo formale delle dichiarazioni (36 ter)
- Fondato pericolo per la riscossione

Lo schema d'atto

- Differenza con meccanismo art.12 c.7 L.212/2000, che riguardava il sub-procedimento della verifica fiscale
- Differenza con l'art.5 ter d.lgs.218/97, che riguardava il sub-procedimento dell'accertamento con adesione e presentava difficoltà di formalizzazione

Posizionamento nella fase pre-decisoria con scambio di vedute formale tra Amministrazione Pubblica e Contribuente

Art.10 bis L.241/90: Nei procedimenti ad istanza di parte il responsabile del procedimento o l'autorità competente, prima della formale adozione di un provvedimento negativo, comunica tempestivamente agli istanti i motivi che ostano all'accoglimento della domanda. Entro il termine di dieci giorni dal ricevimento della comunicazione, gli istanti hanno il diritto di presentare per iscritto le loro osservazioni, eventualmente corredate da documenti... Qualora gli istanti abbiano presentato osservazioni, del loro eventuale mancato accoglimento il responsabile del procedimento o l'autorità competente sono tenuti a dare ragione nella motivazione del provvedimento finale di diniego indicando, se ve ne sono, i soli motivi ostativi ulteriori che sono conseguenza delle osservazioni.

L'impatto delle norme: i dati reali

Attività Ufficio Controlli (no 41 bis autom.)	2024	2025
Accertamenti totali	100%	100%
Accertamenti post schema d'atto	14%	37%
Accertamenti senza schema d'atto	86%	63%
Schemi d'atto	25%	63%
Sul totale schemi d'atto	100%	100%
Schemi d'atto definiti senza accertamento	39%	35%
Schemi d'atto definiti con accertamento	55%	59%

Le sfide future in materia di «diritti» dei contribuenti

In materia di compliance da «liquidazione»: normativa completa e prassi correttamente operante

In materia di istituti deflativi e ravvedimento: normativa completa e prassi correttamente operante

In materia di contraddittorio preventivo: normativa e prassi in fase di test

In materia di poteri istruttori: sentenze CEDU Italgomme + Ferrieri e Bonassisa

In conclusione, esiste un *trade-off* tra un Fisco orientato a garantire ampi diritti ai contribuenti e un'Amministrazione più efficace in termini di lotta all'evasione?